

В.Ю.ЛІСІНА, канд. екон. наук, доц. кафедри економічного аналізу та обліку, НТУ «ХПІ», Харків

АНАЛІЗ МОЖЛИВИСТЕЙ РЕПЛІКАЦІЇ СВІТОВОГО ДОСВІДУ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В НАЦІОНАЛЬНЕ ГОСПОДАРСТВО УКРАЇНИ

Представлено аналіз основних форм і методів державного фінансового контролю, тенденції його модернізації в сучасному світі. Основної уваги приділено можливості використання зарубіжного досвіду при проведенні реформ системи державного фінансового контролю.

Ключові слова. Фінансовий контроль, вищий орган фінансового контролю, ефективність фінансового контролю.

Представлен анализ основных форм и методов государственного финансового контроля, тенденции его модернизации в современном мире. Основное внимание уделено возможности использования иностранного опыта при проведении реформ системы государственного финансового контроля.

Ключевые слова. Финансовый контроль, высший орган финансового контроля, эффективность финансового контроля.

The analysis of basic forms and methods of state financial control and the modern world tendencies of its modernization is presented. Basic attention is spared to possibility of using the foreign experience in reforming of the state financial checking system.

Key words. Financial control, higher organ of financial control, efficiency of financial control.

Актуальність дослідження. Україна прагне до інтеграції в світову економічну і правову спільноту, і очевидно, що система фінансового контролю повинна відповідати положенням Лімської декларації про керівні принципи контролю, прийнятої IX Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю. Саме з цього необхідно виходити при будь-якому законодавчому реформуванні державного фінансового контролю.

Забезпечення стійкого соціально-економічного розвитку України вимагає подальшого поглиблення реформ на рівні окремих напрямів державної політики. Реформа державного фінансового контролю, новий виток якої спостерігається в даний час, у свою чергу, повинна стати одною з найбільш важливих складових в комплексі українських економічних реформ.

Контроль держави у сфері управління фінансами – один з найбільш дієвих інструментів в ринкових стосунках, що забезпечує ефективність управління державними фінансовими ресурсами. Відповіді на сучасні питання, пов'язані з необхідністю реформування моделі державного фінансового контролю, Україна повинна шукати, спираючись, у тому числі на досвід організації фінансового контролю в інших країнах з метою

© В.Ю.Лісіна, 2012

використання їх позитивного досвіду в даній сфері.

Аналіз останніх досліджень і результатів. Фундаментальні основи реалізації контрольної функції держави в бюджетній сфері закладено в наукових працях таких зарубіжних дослідників, як: Р. Адамс, Є. Аткінсон, Дж. Бейлі, Дж. Бюкенен, Р. Зоді, Д. Ірвін, Дж. Робертсон, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, Д. Хан та ін. Досліджувана тематика також знайшла відображення у наукових працях вітчизняних науковців, серед яких, зокрема: О. І. Барановський, І. В. Басанцов, Т. А. Васильєва, Н. Г. Виговська, М. М. Єрмошенко, Т. Т. Ковальчук, М. В. Корнєєв, П. В. Мельник, Ю. І. Осадчий, В. М. Федосов та ін.

Не дивлячись на високий рівень наукових здобутків в досліджуваній сфері, цілий ряд актуальних теоретичних та прикладних питань залишається поза увагою науковців. Це стосується, зокрема, можливості використання іноземного досвіду в Україні у контексті модернізації системи державного фінансового контролю. Об'єктивна потреба у поглибленні наукової розробленості даної проблеми, її актуальність та практична значущість для розвитку бюджетних відносин в Україні обумовили вибір теми дослідження.

Виклад основного матеріалу. Формування органів державного фінансового контролю закордоном мало поступальний характер. Воно відображає розвиток фінансової системи даних країн загалом, в тому числі з урахуванням сучасних тенденцій глобалізації та інтеграції фінансових систем. При цьому більшість країн, що розвиваються, в процесі побудови власної системи державного фінансового контролю часто використовують саме досвід промислово розвинених країн, оскільки вони демонструють досить високі показники ефективності.

В усіх країнах із сталими демократичними формами управління і з розвинутою ринковою економікою діє ефективна система державних контрольних-ревізійних органів – парламентських і урядових.

Організація контролю розглядається не як самоціль, а як невід'ємна частина управління суспільними фінансами і матеріальними ресурсами. Виконання державного бюджету охоплює всі фази бюджетного процесу від планування бюджету, здійснення витрат і отримання доходів через відомства і установи виконавчої влади (включаючи органи внутрішнього контролю) до зовнішнього державного фінансового контролю з боку найвищого органу фінансового контролю.

Досвід країн з розвинутою економікою, що мають давні традиції державного фінансового контролю (Франція, Німеччина, Великобританія, Австрія, США, Японія) свідчить про те, що структурна організація органів фінансового контролю обумовлена перш за все розмежуванням об'єктів контролю і необхідністю створення архітектури горизонтальних і вертикальних владних стосунків на основі чіткого розмежування контрольних повноважень.

Загальноприйнятими функціями органів державного фінансового контролю в зарубіжних країнах є:

контроль прибуткових джерел бюджету;

контроль за бюджетними витратами;

контроль за ефективністю і законністю використання податкових пільг;

аналіз нормативних правових актів, що розробляються і приймаються, на предмет їх відповідності бюджетному законодавству.

При цьому загальна тенденція в модернізації функціонала контрольно-ревізійних органів – підвищення ефективності «управління публічними фінансами» (Франція, Австрія, Бельгія, Швеція, Румунія і ін.). Наслідком зростання авторитету найвищих органів фінансового контролю є підвищення відповідальності і ускладнення їх професійних завдань.

Фінансовий контроль в державному і муніципальному секторах в зарубіжних країнах будується на основі різних моделей, але в цілому для розвитку цієї системи характерна тенденція децентралізації і виділення аудиту або його елементів в самостійний напрям контрольній діяльності, в процесі здійснення якої визначаються ефективність діяльності органів влади по збору, належному розподілу доходів і витрачання коштів бюджетів, виконанню прийнятих рішень і положень відповідних законодавчих актів.

У ряді країн (Австрія, Німеччина, США, Великобританія) система державного і муніципального фінансового контролю збудована як єдина система, що базується на єдиних принципах і стандартах. Стандартизація є фактором забезпечення системності взаємодії органів державного фінансового контролю в світовій практиці; створює організаційно-методичну основу їх спеціалізації і кооперації, додає їх системі властивості самоорганізації; обусловлює синергетичний ефект в системі державного фінансового контролю; виконує професійно-інтеграційну функцію, об'єднуючи співробітників органів державного фінансового контролю.

Систематизувавши функції та місце органів державного фінансового контролю в провідному закордонному досвіді, слід відмітити, що можна виокремити наступні системи державного фінансового контролю:

система децентралізованого державного фінансового контролю, особливістю якого є делегування додаткової відповідальності розпорядникам фінансових ресурсів;

система централізованого державного фінансового контролю, особливістю якого є акцентування повноважень в рамках органів державного фінансового контролю.

Особливості централізованої та децентралізованої систем державного фінансового контролю в зарубіжних країнах в залежності від форми контролю наведено в табл. 1.

Таблиця 1 - Характерні особливості централізованої та децентралізованої систем державного фінансового контролю в зарубіжних країнах в залежності від форми контролю (складено автором на основі [4 – 6])

Вид системи державного фінансового контролю	Форма контролю		
	Попередній	Поточний	Наступний
Централізований	процедури перевірки та узгодження казначейством і міністерством фінансів країни; перевірка керівництвом центральних органів; централізована ревізія та перевірка;	зовнішні аудитори (судовий орган); казначейство	зовнішні аудитори; централізований внутрішній аудит; централізована ревізія та перевірка
Децентралізований	керівники відповідальних міністерств та програм	керівники відповідальних міністерств та програм; посадовець центрального апарату; фінансист профільного міністерства; казначейство	внутрішні аудитори міністерства.

Вдосконалення системи внутрішнього фінансового контролю сприяє широкому використанню його результатів в роботі вищого органу фінансового контролю. Представляється, що даний досвід необхідно врахувати в Україні і наділити орган, якому будуть надані повноваження вищого органу фінансового контролю, правом розробки методології якості внутрішніх перевірок в урядових міністерствах і відомствах.

Основними формами і методами здійснення фінансового контролю на сьогодні є перевірки і ревізії, особлива увага при проведенні яких приділяється доцільності і економічній ефективності витрат. На основі аналізу фінансово-господарської діяльності підконтрольних суб'єктів розробляються конструктивні пропозиції і рекомендації щодо скорочення нераціональних витрат.

У Лімській декларації 1977 р. в ст. 1 справедливо підкреслено, що контроль – це не самоціль, а невід'ємна частина загальнодержавної системи регулювання

суспільних стосунків, що розкриває відхилення від прийнятих стандартів, порушення принципів законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів для прийняття відповідних корегуючих заходів [4].

Проте сьогодні Рахункова палата України, як і багато вищих органів фінансового контролю інших країн, не виконує попереджувально-профілактичних функцій, а виступає «ресстратором» порушень бюджетного законодавства (інформує правоохоронні органи про допущені порушення).

У тому випадку, якщо орган зовнішнього контролю не має повноважень, що традиційно властиві органу адміністративної юстиції (США, Швеція, Чехія, Італія, Болгарія і ін.), ефективність контролю знижується, що обумовлене наявністю «в ланцюжку реалізації його рішень» додаткової ланки – правоохоронного органу (надання контрольно-ревізійним органам квазісудових функцій характерно для Франції, Угорщини, Словенії, Румунії). За відсутності в контрольних органів права прямого звернення до суду відшкодовується лише незначна частина виявленого збитку (10–20% від загальної суми виявлених порушень).

У зв'язку з цим можна зробити висновок про необхідність надання Рахунковій палаті України (її представникам) права представляти інтереси держави в цивільному і арбітражному судочинстві. Проте «вживання відповідних корегуючих заходів», як апостіорна мета фінансового контролю, більшою мірою обумовлено саме якістю попереднього фінансового контролю, що обумовлює необхідність поширення на вищий орган фінансового контролю права здійснення контролю у формі перевірок (цільових, комплексних, наскрізних) і ревізій, а також розробки «механізму усунення недоліків», виявлених Рахунковою палатою в процесі здійснення контрольної діяльності.

Як вже було відмічено раніше, основні принципи формування і організації вищого органу фінансового контролю зазвичай регулюються конституціями (Австрія, Франція, Республіка Корея, Чеська Республіка) і лише конкретизуються предметними законами (Німеччина). Способи формування цих органів варіюються. Порівняльний аналіз вищих органів фінансового контролю показує, що приблизно 37% органів фінансового контролю мають одноосібну форму управління (наприклад в Австрії), 41% - колегіальну та приблизно 10% додатково мають функції судових органів.

Систематизувавши підходи до правового забезпечення внутрішнього фінансового контролю закордоном, можна виділити наступні їх види в залежності від ступеня незалежності та підпорядкування:

підпорядковані законодавчому органу (Угорщина, Австрія та ін.);

підпорядковані судовому органу (Італія, Франція);

самостійні фінансові органи в сфері державного контролю (Німеччина, Болгарія, Польща) [3, 4].

Ознаками, властивими більшості зарубіжних контрольно-рахункових органів, є:

незалежність контрольно-рахункових органів від виконавчої і законодавчої влади;

акцент на цільове використання, економічність, ефективність програм витрачання фінансових коштів (з обов'язковою вказівкою її критеріїв);

ефективність діяльності контрольно-ревізійних органів визначається шляхом порівняння коштів, витрачених на її здійснення і отриманих в результаті «доходів» (кошти, повернені до бюджету або не витрачені з порушенням бюджетного законодавства, можлива упущена вигода від розпорядження державним або муніципальним майном та ін.) [2].

У ряді зарубіжних країн керівництво вищих органів фінансового контролю формується вищими державними органами, що представляють різні гілки влади, що діють при цьому спільно (Республіка Корея, США, Японія, Албанія).

Керівництво вищого органу фінансового контролю в зарубіжних країнах має різні гарантії:

- свого перебування на посаді і гарантованого фінансування;

- свободи у визначенні пріоритетів в діяльності;

- у складанні планів роботи вищого органу фінансового контролю.

У більшості зарубіжних країн визначення пріоритетів в роботі вищого органу фінансового контролю (у тому числі затвердження первинного плану перевірок і ревізій):

- є його прерогативою (Польща, Японія, Німеччина, Австрія, Бельгія, Чехія);

- розробляється за участю парламенту (Швеція).

Рахункова палата України також має елементи організаційної незалежності. Проте Конституція не передбачає чіткого визначення незалежного правового статусу Рахункової палати, що робить її діяльність потенційно уразливою.

У основу організації контрольно-рахункових органів в зарубіжних країнах покладено дві взаємовиключні моделі.

Централізована модель передбачає монократичну систему, коли в організаційному підпорядкуванні у центрального контрольно-рахункового органу, що здійснює зовнішній контроль, знаходиться система регіональних контрольно-рахункових органів (Австралія, Франція). Така модель забезпечує проведення бюджетно-фінансового контролю на всій території країни за єдиним системним планом, на підставі єдиних критеріїв аналізу, гарантуючи законне і доцільне управління всіма державними фінансами.

Автономна модель передбачає, що органи, утворені для контролю за бюджетами держави і його політико-територіальних або адміністративно-територіальних суб'єктів, можуть не входити в єдину організаційну структуру. Члени контрольно-рахункового органу призначаються, як правило, законодавчим органом влади відповідної території, але незалежні у внутрішніх і зовнішніх питаннях своєї діяльності.

Представляється, що даний досвід може бути використаний в Україні при проведенні модернізації системи державного фінансового контролю.

Висновок. Проведений аналіз свідчить, з одного боку, про наявність різних форм здійснення контролю (зовнішній і внутрішній/внутрішньовідомчий), а з іншого – про єдність і спільність об'єкту і вмісту форм і методів здійснення фінансового контролю. У подібних умовах організації контролю комунікативна функція стає базовою для прояву похідних функцій державного фінансового контролю – превентивної і аналітичної.

Критичний аналіз зарубіжних моделей організації фінансового контролю дозволяє зробити висновок:

про наявність єдиних завдань і загальних принципів в організації роботи органів контролю з врахуванням національних особливостей, економічних умов і історичного розвитку;

про відсутність єдиного підходу до проблем організації і проведення аудиту державних фінансів у сучасному світі [2].

Світова практика свідчить, що органи фінансового контролю можуть ефективно функціонувати на основі, здавалося б, протилежних і взаємовиключних підходів.

У ряді зарубіжних країн правовий генезис інституту державного фінансового контролю почався з утворення вищого органу фінансового контролю як структурного підрозділу апарату парламенту, в інших – як структурного підрозділу уряду (Угорщина, Румунія, Данія). Проте законодавчо закріплений (у конституції країни або спеціальному законодавстві, що регулює форми і методи організації фінансового контролю) статус вищого органу фінансового контролю – це завжди незалежний орган державної влади, що здійснює зовнішній фінансовий контроль за своєчасним, цільовим і ефективним витрачанням державних бюджетних коштів, а також управлінням державною власністю.

Аналіз зарубіжного досвіду дозволяє зробити висновок про доцільність визнання саме Рахункової палати України вищим органом фінансового контролю при цьому завдання, функції і повноваження Рахункової палати щодо здійснення зовнішнього державного фінансового контролю мають бути більш чітко і ясно прописані в законодавстві. Рахункова палата має бути незалежним контрольним органом, досить компактним, що оперативно реагує на зміни соціально-економічних умов, з сильною аналітичною складовою діяльності. В першу чергу йдеться про стратегічну ефективність формування державних ресурсів використання бюджетних коштів і розпорядження державною власністю.

У комплексі завдань Рахункової палати слід передбачити попередній фінансовий контроль всіх найбільш важливих з точки зору бюджетно-фінансових стосунків законодавчих актів. При цьому як одну з функцій Рахункової палати слід розглядати розробку пропозицій щодо вдосконалення бюджетно-фінансового законодавства і нормативно-правової бази державного фінансового контролю.

У ряді країн, в Германії наприклад, вищий орган фінансового контролю має навіть право законодавчої ініціативи [1, 5].

Таким чином, основними імперативами при проведенні модернізації вітчизняної системи державного контролю повинні стати позитивні моменти зарубіжного досвіду, а саме:

контроль за цільовим витрачанням бюджетних коштів повинен супроводжуватись змістовним аналізом досягнутих результатів при витрачанні бюджетних коштів і використанні державної власності. Тому необхідно кардинально змінити підходи до здійснення державного контролю. Його зміст повинен полягати не лише у фіксації факту витрачання коштів, але і в підтвердженні досягнення ефекту, на який розраховували при виділенні фінансування;

розширення повноважень головних розпорядників при виконанні бюджету повинне спиратися не лише на чіткі цільові орієнтири їх діяльності, але і на відлагоджені бюджетні процедури, механізми внутрішнього контролю, високий рівень фінансової дисципліни;

незалежність, інформаційна відвертість, ефективність, якість в роботі контрольних органів, чітке розмежування повноважень і відповідальності органів державного контролю, усунення паралельності та дублювання в їх роботі.

В цілому необхідно визнати, що, незважаючи на існуючі недоліки, вітчизняна система державного фінансового контролю розвивається відповідно міжнародній практиці.

Адаптація позитивного світового досвіду функціонування системи державного фінансового контролю дозволить значно підвищити результативність контрольної роботи, створити потужний інструмент забезпечення держави і суспільства якісною, незалежною інформацією, необхідною для підвищення ефективності державного управління і ухвалення найважливіших управлінських рішень на всіх рівнях управління.

Список літератури: 1. Бурмистров А. С. Государственный контроль финансов — проблемы правового и организационного обеспечения // Российская юстиция. — 2010. — № 6. — С. 2–3. 2. Головин К. Л. Правовое регулирование деятельности контрольно-счетных органов в иностранных государствах // Международная экономика. 2006. — № 3. — С. 50–57 3. Головин К. Л. Контрольно-счетные органы иностранных государств // Финансовое право. — 2006. — № 7. — С. 54–59. 4. Лімська декларація керівних принципів контролю [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/604_001 5. Мазур Я. Верховная контрольная палата Республики Польша (к истории вопроса) / Я. Мазур // Государство и право. — 1995. — № 6. — С. 110. 6. Мамишев В. Характерні аспекти організації державного фінансо-вого контролю за рубежом / В. Мамишев // Фінансовий контроль. — 2003. — С. 128. 7. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн / В.Г. Мельничук // Фінансовий конт-роль. — 2002. — № 2. — С. 36.

Надійшла до редколегії 25.09.2012